



Satu Heiskari

EPÄSUORIEN HANKINTOJEN ANALYSOINTI

EPÄSUORIEN HANKINTOJEN ANALYSOINTI

Satu Heiskari
Opinnäytetyö
Syksy 2017
Liiketalous
Oulun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun ammattikorkeakoulu
Liiketalouden tutkinto-ohjelma, taloushallinnon suuntautumisvaihtoehto

Tekijä: Satu Heiskari

Opinnäytetyön nimi: Epäsuorien hankintojen analysointi

Työn ohjaaja: Juhani Kurula

Työn valmistumislukukausi ja -vuosi: Syksy 2017

Sivumäärä: 32

Opinnäytetyön aiheena oli analyysi case yrityksen epäsuorista hankinnoista. Tavoitteena oli selvittää, kuinka suuri osuus yrityksen kaikista hankinnoista on epäsuoraa hankintaa ja löytää sellaisia hankintakategorioita, joiden hankintoja tulisi tarkemmin tutkia ja kenties löytää kustannussäästökohteita näissä kategorioissa. Epäsuorien hankintojen osuus yrityksen liikevaihdosta voi olla hyvin suuri ja tarve analyysin tekemiselle oli.

Analyysin toimeksiantajana toimii kotimainen terveysteknologia-alan suunnittelu- ja valmistusyritys, jolla on sekä suoria että epäsuoria hankintoja ja kaikkien hankintojen osuus yrityksen liikevaihdosta on 60 – 70 %. Suoria hankintoja analysoidaan hyvinkin tarkkaan, mutta epäsuorien hankintojen seurantaa ja analysointia ei aikaisemmin juurikaan ole tehty.

Tietoperustassa esitetty tieto perustui alan kirjallisuuteen ja siinä käytiin läpi hankintaa ja hankinnan analyysin menetelmiä, joita tässä työssä sovellettiin. Teoriaosuudessa kuvattiin hankintatoimi käsitteenä sekä sen merkitys liiketoiminnalle. Epäsuorien hankintojen osuudessa selvennettiin epäsuorien hankintojen käsitettä sekä analysoinnissa käytettäviä ABC- ja spend -analyysi menetelmiä.

Empiirinen osa opinnäytetyöstä perustui case yrityksen toiminnanohjausjärjestelmästä saatavaan ostoreskontra-aineistoon. Aineistosta laadittiin analyysi, jonka tulokset esiteltiin tässä työssä. Epäsuorat hankinnat jaettiin kategorioihin, joiden kustannuksia vertailtiin ja joiden perusteella saatiin selville epäsuorien hankintojen osuus yrityksen kaikista hankinnoista. Analyysin perusteella tarkempaan analyysiin valittiin kategoria ei varastovaikutteiset hankinnat, joita tässä analyysissä selvitettiin tarkemmin sekä tehtiin kehitys- ja parannusehdotuksia mahdollisten kustannussäästöjen aikaansaamiseksi.

Asiasanat: Hankinta, epäsuorat hankinnat, ABC-analyysi, spend -analyysi

ABSTRACT

Oulu University of Applied Sciences
Degree Programme in business economics, option of financial administration

Author: Satu Heiskari

Title of thesis: Indirect Procurements Analysis

Supervisor: Juhani Kurula

Term and year when the thesis was submitted: Fall 2017 Number of pages: 32

The purpose of this bachelor's thesis was to analyze the indirect procurement in a case company based in Finland. The case company is focused on healthcare technology and it provides both designing and manufacturing services. The main target was to analyze what is the indirect procurement sharing of all purchasing, what are the indirect procurement categories to be investigated more in detail and are there any savings potential in those categories. The share of the indirect procurement can be remarkable and there was demand for this kind of analysis.

The concept of the procurement and its importance for the business were represented in the theoretical part of the thesis. In the section dealing with the indirect procurement, the concept of the indirect procurement was represented as well as the main tools in this thesis which were ABC – analysis and spend -analysis. Both analyzing methods are well known tools for analyzing purchasing costs. The empirical part of the thesis was based on the case company's ERP system's accounts payable material.

The case company's indirect procurements were divided in to ten categories and the spend in those categories was analyzed by using the ABC-analysis method. After the ABC-analysis it was decided to focus on the category with non-stock influenced procurements since this category had the second biggest annual costs. This category was analyzed with spend analysis method focusing on the number of invoices and the total spend. As a result, improvement proposals were done to reduce the number of invoices. There were also proposals for supplier consolidation.

Keywords: Procurement, indirect procurement, ABC- analysis, spend- analysis

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	6
2	HANKINTA	8
2.1	Hankintojen tehtävä.....	8
2.2	Hankintojen merkitys liiketoiminnalle	9
3	EPÄSUORAT HANKINNAT	11
3.1	Hankintojen jaottelu	11
3.2	Epäsuorat hankinnat kustannuksena	12
3.3	ABC -analyysi.....	12
3.4	Spend -analyysi.....	13
4	KOHDEYRITYKSEN EPÄSUORIEN HANKINTOJEN ANALYSOINTI	15
4.1	ABC -analyysi.....	15
4.1.1	Toteutus.....	15
4.1.2	Tulokset	17
4.2	Spend -analyysi.....	21
4.2.1	Toteutus.....	21
4.2.2	Tulokset	22
5	JOHTOPÄÄTÖKSET	28
6	POHDINTA.....	30
	LÄHTEET.....	32

1 JOHDANTO

Hankintojen merkitystä yrityksen tärkeänä kilpailutekijänä ei voida liiaksi korostaa. Valmistusyrityksissä raaka-aineiden hankintaan ja hankintojen kehittämiseen panostetaan yhä enemmän ja hankintatoimen merkityksestä yrityksen tärkeänä menestystekijänä ollaan tietoisia. Valmistusyrityksen tuotannossa käytettävien raaka-aineiden hankintojen seuranta onkin usein hyvin tarkkaa ja järjestelmällistä. Seuranta varten tarvittavaa tietoa saadaan yritysten toiminnanohjausjärjestelmistä ja hankinnan eri mittareista. Näiden seurantojen ulkopuolelle jäävät usein ne hankinnat, jotka eivät suoranaisesti liity valmistettaviin tuotteisiin tai palveluihin, mutta joita yrityksessä ostetaan usein eri organisaatioiden toimesta ja ilman tarkempaa kontrollia tai analyysiä. Näiden epäsuorien hankintojen osuus yrityksen kokonaishankinnoista voi kuitenkin olla merkittävä ja tarvetta näiden analysoinnille ja kehittämiselle olisi aivan samalla tavoin, kuin yrityksissä analysoidaan ja kehitetään suoria hankintoja.

Tämän opinnäytetyön aihe sai alkunsa case yrityksen tarpeesta selvittää, kuinka paljon hankintaa tapahtuu valmistettavien tuotteiden raaka-ainehankintojen lisäksi, eli hankintaa, jota ei voida suoraan kohdentaa valmistettaviin tuotteisiin sekä tarpeesta jatkossa seurata ja kehittää myös epäsuoria hankintoja ja näin saada kokonaisvaltainen hallinta yrityksen kaikkiin hankintoihin. Case yrityksessä epäsuoria hankintoja ei ole kovin tarkoin seurattu eikä niitä ole aikaisemmin analysoitu. Opinnäytetyöni tarkoitus oli selvittää, kuinka suuri osuus yrityksen kaikista hankinnoista on valmistettaviin tuotteisiin liittyvää eli suoraa hankintaa ja kuinka suuri osuus on epäsuoraa hankintaa sekä analysoida epäsuoria hankintoja eri kategorioissa. Analyysin tuloksena nousi esiin myös mahdollisia kehityskohteita epäsuorien hankintojen kategorioissa sekä lähtötiedot myöhempää kehittämistä varten.

Case yritys on yksityinen suomalainen terveysteknologian sopimusvalmistaja, jolla on toimipaikkoja Suomessa sekä Virossa. Yrityksellä on sekä valmistus- että suunnittelupalvelutoimintaa ja yrityksen hankinnat ovat sekä materiaali- että palveluhankintoja. Tämä opinnäytetyö on rajattu koskemaan ainoastaan Suomen toimipaikkojen hankintoja. Yrityksen suorista hankinnoista vastaa hankintaorganisaatio, jossa opinnäytetyön tekijä työskentelee, mutta epäsuorat hankinnat tapahtuvat yleensä siinä organisaatiossa, jossa epäsuoran hankinnan tarve kulloinkin on. Analyysin tavoitteena on antaa lähtötietoja hankintojen kehittämisen ja tarkempaan seurantaan myös epäsuorien hankintojen osalta ja näin vaikuttaa myös hankintojen kokonaiskustannuksiin.

Opinnäytetyön tutkimuskysymykset, joihin analyysin avulla haettiin vastausta, olivat:

- Kuinka suuri osuus yrityksen hankinnoista on suoraa ja epäsuoraa hankintaa?
- Miten epäsuorat hankinnat jakaantuvat eri kategorioissa?
- Onko sellaisia merkittäviä hankintoja, joita tulisi analysoida tarkemmin ja mahdollisesti löytää kehityskohteita näihin hankintoihin?

Lähestymistapa työssä oli tapaustutkimus, joka perustui case yrityksen toiminnanohjausjärjestelmästä saatavaan ostoreskontra-aineistoon ja sen jäsentelyyn sekä analysointiin. Tutkimusmenetelmänä työssä käytettiin ABC -analyysiä sekä spend -analyysiä, jotka ovat hankintojen keskeisimpiä analysointimenetelmiä.

2 HANKINTA

Hankinta määritellään yleensä ostamiseksi, jota jokainen meistä tekee päivittäin ja kuka tahansa meistä sen osaa. Tällainen käsitys on onneksi väistymässä yritysmaailmassa, vaikka hankintaa ei aina mielletä yrityksen yhdeksi tärkeimmistä tukitoiminnoista. Suurissa yrityksissä hankintojen merkitys liiketoiminnalle on huomioitu paremmin, mutta pienillä yrityksillä ei välttämättä ole tarvittavia resursseja hankintatoimeen panostamiseen. Huomioitavaa kuitenkin on, että hankintojen osuus yrityksen kaikista liiketoiminnan kuluista on keskimäärin 50 – 80 % riippuen kuinka suuri yritys on kyseessä ja mikä on yrityksen toimiala (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 21).

Hankintaa on käytännössä kaikki se mistä yritys saa laskun maksettavakseen. Hankinta (procurement) on yrityksen ulkoisten resurssien hallintaa niin, että kaikki tuotteet ja palvelut, jotka tarvitaan yritystoiminnan ylläpitämiseen, ovat saatavilla yrityksen käyttöön parhain mahdollisin ehdoin (Weele 2014, 3). Hankinta on siten erittäin merkittävässä asemassa, linkkinä yrityksen ja ulkoisten resurssien välillä.

2.1 Hankintojen tehtävä

Hankinnan päätehtävästä todettiin jo aikaisemmin, että se on ulkoisten resurssien hallintaa. Hankinnan tehtävä on myös parantaa yrityksen kilpailu- sekä suorituskkyä, tarvittavien tavaroiden ja palveluiden oikea aikaisen hankinnan avulla, kuitenkin minimoiden kustannukset laadun siitä kuitenkaan kärsimättä (Nieminen, 2016, 18). Sen tärkeä tehtävä on myös tuottaa lisäarvoa niin asiakkaillekin kuin yritykselle itselleen. Aikaisemmin vallitseva käsitys ostajan työstä on ollut toimittajien kilpailuttaminen ja mahdollisimman alhaiset hankintahinnat ovat ohjanneet hankintapäätöksiä. Tänä päivänä hankinta nähdään strategisena toimintona, jonka tärkein tehtävä on varmistaa yrityksen tarpeeseen parhaiten sopivat ulkoiset resurssit. (Huuhka 2016. 26.)

Hankinta voidaan jakaa sekä operatiiviseen että strategiseen hankintaa. Strateginen hankinta keskittyy mm. yrityksen tarpeeseen parhaiden mahdollisten toimittajien etsimiseen, toimittajamarkkinoilla tapahtuvien muutosten seurantaan, toimittajayhteistyön kehittämiseen ja hankintasopimus-

ten laadintaan. Strateginen hankinta on siten pitemmän aikavälin toimintaa verrattuna operatiiviseen ostotoimintaan. Nopeasti muuttuvassa maailmassa tämä tehtäväalue on entistä tärkeämmässä asemassa (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 329; Karljic 1983, viitattu 9.9.2017).

Operatiivinen hankinta on päivittäistä oikea-aikaista ostotoimintaa, esimerkiksi ostotarpeen määrittystä, tilausten tekemistä, toimitusten valvontaa ja ulkoisten resurssien suorituskyvyn seurantaa eli mittarointia. Selkein ero strategisen hankinnan ja operatiivisen hankinnan välillä näkyy niiden suhteessa sopimuksiin. Strateginen hankinta valitsee toimittajat ja laatii sopimukset, operatiivinen hankinta varmistaa, että toiminta tapahtuu mahdollisimman tehokkaasti laadittujen sopimusten puitteissa. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 329.)

Hankintojen yrityskohtaiseen organisointiin vaikuttaa yrityksen koko ja se kuinka merkittävä osuus yrityksen liiketoiminnasta on hankintaa. Mikäli hankintojen osuus yritystoiminnan kuluista on merkittävä, on yrityksessä yleensä nimetty hankintaorganisaatio vastaamaan yrityksen pääasiallisista hankinnoista. (Anttila, Jussila & Mikkola, viitattu 11.8.2017.) Hyvin toimiva hankintatoimi voi toiminnallaan vahvistaa yrityksen menestystä, ei ainoastaan minimoimalla riskejä tai alentamalla kustannustasoa vaan vaikkapa kanavoimalla toimittajien uusia innovaatioita oman yrityksen hyödyksi (Huuhka 2016, 28).

2.2 Hankintojen merkitys liiketoiminnalle

Hankintojen osuus yrityksen liikevaihdosta on keskimäärin 50 % riippuen toimialasta. Jo muutaman prosentin säästöillä hankintahinnoissa, on vaikutus lopputuotteen hintaan, joka näkyy siten loppuasiakkaalle saakka. Säästöjä voidaan saada aikaan esimerkiksi toimittajia vähentämällä, parantamalla tuotteiden standardisointia, kilpailuttamalla ja korvaavien tuotteiden tai materiaalien etsimisellä. Hankintojen avulla voidaan myös lisätä yrityksen käyttöpääomaa esimerkiksi neuvottelemalla pidemmistä maksuehdoista, pienentämällä varastoarvoa oikea-aikaisella hankinnalla (JIT), hankintasopimusten avulla sekä parantamalla yhdessä toimittajan kanssa toimittajalaatua. (Weele, 2014, 12-13.)

TAULUKKO 1. Hankintakustannusten vaikutus tulokseen (Huuhka 2016,31)

	Yritys A	Yritys B	Yritys C
Myynti	1 000	1 000	1 000
- Hankintakustannukset	750	700	650
- Muut kustannukset	150	150	150
= Bruttovoitto	100	150	200
- Verot (26 %)	26	39	52
= Nettovoitto	74	111	148
Hankintakustannusten osuus myynnistä	75 %	70 %	65 %

Taulukko 1 havainnollistaa hankintakustannusten vaikutuksen yrityksen tulokseen. Taulukossa ai-noastaan hankintakustannus yritysten välillä muuttuu, muiden kustannusten pysyessä muuttumat-tomana. Hankintakustannusten pienentyessä yrityksen kannattavuus kasvaa.

Vähintäänkin yhtä tärkeää, kuin saada hankintahintaa ja muita hankintakustannuksia alhaisem-maksi, on analysoida ja selvittää, millaista lisäarvoa sekä vaikeasti rahassa mitattavaa hyötyä voi-taisiin toimittajayhteistyön kautta saada ja näin lisätä yrityksen kannattavuutta ja kilpailukykyä. Kaikkea ei tarvitse tehdä itse, vaan yritysten tulisi keskittyä omaan ydinbisnekseen, siihen mitä varten yritys on olemassa, ja ulkoistaa siihen kuulumattomia osia alihankkijoille, joille nämä mate-riaalit tai palvelut ovat heidän ydinbisneksensä. Toisin sanoen tehdään *make or buy* - päätöksiä. Toimittajayhteistyön merkitys on suuri erityisesti uusien tuotteiden suunnittelussa, jota tulisi tehdä yhdessä alihankkijoiden kanssa, jotka ovat merkittävä resurssi yrityksen kannalta. (Nieminen 2016, 18.)

Hankintojen taloudellinen merkitys näkyy suorana ja epäsuorana vaikutuksena. Edelle kuvatut kei-not olivat vaikutukseltaan suoria. Epäsuoria vaikutuksia ovat esimerkiksi toimintojen yksinkertais-taminen ja materiaalihjoitusjärjestelmän parantaminen. (Ritvanen & Koivisto 2007, 121.) Arvioita-essa yrityksen hankintatoimen merkitystä yrityksen kannattavuudelle, voidaan määrittelevänä teki-jänä pitää hankintojen osuutta yrityksen liikevaihdosta. Mitä suurempi osuus liikevaihdosta on han-kintaa, sitä tärkeämmässä roolissa hankintatoimen tulisi olla yrityksen strategisessa päätöksente-ossa. (Huuhka 2016, 32.)

3 EPÄSUORAT HANKINNAT

3.1 Hankintojen jaottelu

Hankintoja voidaan jaotella usealla eri tavalla riippuen yrityksen hankintojen luonteesta. Esimerkiksi tuotantotoimintaa harjoittavan yrityksen hankinnat näkyvät tilinpäätöksessä useassa eri kohdassa. Vain osa yrityksen hankintakuluista on nähtävissä materiaalit ja palvelut – osiossa. Suuri osa hankintakuluista ovat liiketoiminnan muiden kulujen osana sekä henkilöstökuluissa. Hankintoja voidaan luokitella mm. kolmeen eri kategoriaan, kululajikohtaisen rakenteen mukaisesti: suorat hankinnat, epäsuorat hankinnat ja investoinnit. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 57, Huuhka 2016, 46.)

Suorat hankinnat ovat valmistettaviin tuotteisiin liittyviä hankintoja, joita valmistusprosesseissa tarvitaan, kuten raaka-aineet ja komponentit sekä puolivalmisteet. Myös ostettavat palvelut, kuten alihankinnat kuuluvat tähän kategoriaan. Suorat hankinnat näkyvät tuloslaskemassa kohdassa ostot. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 57, Huuhka 2016, 44.) Valmistavassa yrityksessä suorat hankinnat ovat kohdennettavissa valmistettaviin tuotteisiin ja niiden kustannusten perusteella saadaan laskettua tuotteiden ja palveluiden valmistuskustannus.

Epäsuorat hankinnat ovat sellaisia hankintoja, jotka eivät suoraan liity valmistettaviin tuotteisiin ja niitä tyypillisesti tarvitaan muissa kuin ydinprosesseissa. Epäsuoria hankintoja ovat esimerkiksi kiinteistön kustannukset, hallintoon liittyvät kustannukset sekä työkalut ja tuotannon tarvikkeet. Yhteistä näille kaikille on, että ne ovat hyvin hajallaan eri organisaatioissa ja niiden seuranta ja analysointi ovat usein puutteellista. Epäsuorat hankinnat esitetään tilinpäätöksessä pääasiassa muissa kustannuksissa. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 58, Huuhka 2016, 44.)

Investointihankintoja ovat mm. tuotannon koneet ja laitteet sekä rakennuksiin ja kiinteistöihin liittyvät kustannukset. Yhteistä näille kaikille investointihankinnoille on se, että ne yleisesti ottaen ovat suuria hankintoja ja myös kertaluonteisia. Investoinneista tehdään tuloslaskelmaan poistot usealle vuodelle, kun taas epäsuorat hankinnat ovat pääsääntöisesti vain hankintakauden kuluja. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 58, Huuhka 2016, 44.)

3.2 Epäsuorat hankinnat kustannuksena

Epäsuorien hankintojen kustannukset nähdään yrityksissä usein merkityksettöminä. Epäonnistunut epäsuorien hankintojen kustannusten seuranta, toimittajien kyvykkyyden seuranta ja sopimusehtojen seuranta vaikuttavat kuitenkin suoraan yrityksen tulokseen. On arvioitu, että viiden prosentin säästö epäsuorissa hankinnoissa, voi vaikuttaa 1 – 3 prosenttia yrityksen tulokseen. (Ernest & Young Global Limited 2014, viitattu 9.9.2017.)

Epäsuorien hankintojen osuus teollisuusyritysten kokonaishankinnoista vaihtelee 20 % ja 70 % välillä ja on keskimäärin 30 – 50 prosenttia. Näistä hankinnoista vastataan usein eri henkilöiden toimesta yrityksen eri organisaatioissa ja usein myös ilman erityistä hankintatoimen tuntemusta sekä ilman hankintojen seurantaa. Epäsuorien hankintojen säästöpotentiaali saattaa kuitenkin olla hyvinkin merkittävä, jopa kymmeniä prosentteja hankintojen arvosta. (Iloranta & Pajunen-Muhonen 2015, 64.)

3.3 ABC -analyysi

ABC-analyysi on yksinkertainen hankintojen luokittelumenetelmä, jolla hankintoja voidaan asettaa tärkeysjärjestykseen niiden taloudellisen merkityksen mukaan (Huuhka 2016, 47). ABC-analyysin tarkoitus on tuoda esille merkitykselliset sekä tärkeät tiedot silloin, kun käsitellään suurta tietomäärää ja sen avulla voidaan etsiä kehittämisen kohteita. Analysoitava aineisto täytyy ensin lajitella analyysiin sopivaan muotoon. Tämän jälkeen aineisto järjestetään suuruusjärjestykseen valitun määrään mukaan. Esimerkiksi lajittelu voidaan tehdä toimittajien mukaan näiden ostovolyymin suhteen. ABC-analyysissä pätee Paretonin 20/80 sääntö, joka ostovolyyymiä tarkasteltaessa tarkoittaisi sitä, että 20 % toimittajista vastaa 80 % kaikista hankinnoista. Tai jos analyysi olisi tehty sen mukaan, keneltä toimittajalta tulee tarkastelujaksolla eniten ostolaskuja, niin 20/80 säännön mukaan 20 % toimittajista lähettää 80 % kaikista ostolaskuista. Suhdeluku voi olla jyrkempikin, mutta se on suuntaa antava. (Nieminen 2016, 84.)

ABC -analyysin huono puoli on se, että se ei välttämättä anna kovin monipuolista tietoa analysoitavista nimikkeistä tai vaikkapa tavarantoimittajista, vaikka sitä voidaankin käyttää monissa eri käyttötarkoituksissa (Huuhka 2016, 50). Huuhkan mukaan analyysi saattaa olettaa erilaisten nimikkeiden käyttäytyvän samalla tavalla, ja jos hankintoja ei segmentoida muulla tavalla, voivat johtopäätökset olla liian yksinkertaisia. Analyysin avulla hankintoja voidaan asettaa tärkeysjärjestykseen.

ABC-analyysiä voidaan tehdä myös toisinpäin, 80/20 periaatteella. Esimerkiksi jos tarkastellaan ostovolyymiä toimittajittain, tarkoittaa se 80/20 mukaan sitä, että 80 % toimittajista vastaa 20% kuluista. Hankinnan näkökulmasta tämä voisi tarkoittaa sitä, että yrityksellä on suuri määrä eri toimittajia, joilta tulee kuitenkin vain n. 20% kaikista ostolaskuista. Analyysin tuloksena ja kehityskohteenä voisi siten olla esimerkiksi toimittajien vähentäminen ja näin yksittäisen toimittajan kustannuksen eliminointi. Tätä ns. loppupään analysointia ja hallinnointia kutsutaan Tail management -tarkasteluksi. (Nieminen 2016, 92-93.)

3.4 Spend -analyysi

Spend-analyysi eli kuluanalyysi on tärkeä analyysimenetelmä hankintojen kehittämisen näkökulmasta. Analyysissä listataan yrityksen kaikki hankinnat, jotta saadaan selville mitä on ostettu ja mitä kustannuksia näistä hankinnoista on yritykselle kertynyt. (Nieminen 2016, 82.) Spend-analyysin avulla voidaan esimerkiksi luokitella hankintoja, ohjata kategorioita, tarkastella hankintojen kokonaismenoja, hallinnoida kustannuksia sekä hallinnoida toimittajia (Huuhka 2016, 50).

Spend-analyysi lähtee liikkeelle tiedon keruusta. Yrityksen kirjanpidosta saadaan tietoa ainoastaan toimittajien kokonaislaskutuksesta, eikä se ota kantaa hankintojen sisältöön tai käytön jakaantumiseen. Kustannukset ovat tiedossa vain karkealla tasolla kirjanpitoilin ja kustannuspaikan mukaisesti. Kaikki tarkastelujakson hankinnat kootaan yhteen yrityksen tietojärjestelmistä tulevaa analysointia varten. Tarkastelujakson hankinnoista saadaan selville esimerkiksi mitä on hankittu, kuinka paljon, kuinka usein, mihin hintaan ja keneltä. Analyysin tärkeimpiä tavoitteita on hahmottaa erilaisten hankintojen suhteellinen tärkeys organisaatiossa. (Huuhka 2016, 50,52.)

Spend-analyysia varten tarvitaan tietoa yrityksen kaikista hankinnoista, niin tuotteittain, toimittajittain, yksiköittäin ja alueittain. Usein tiedot ovat hajallaan eri paikoissa sekä eri muodoissa ja tämä tekee tiedonkeruusta erittäin haasteellista. Kerätyt tiedot täytyy ensin täydentää ja yhdenmukaistaa, jotta niitä voidaan koota yhteen. On erittäin tärkeää saada aineistosta ehjä kokonaisuus, jotta voidaan taata luotettavia epäsuorien hankintojen analyysijä. (Huuhka 2016, 52.)

- Analysoi materiaalihankinnat ja määrittele ryhmät hankinnoille ja toimittajille.
- Kerää tietokannoista ostotiedot hankintaryhmittäin ja toimittajittain.
- Aseta hankintaryhmät suuruusjärjestykseen. (20/80 sääntö).
- Määrittele hankintaryhmille toimittajat ja lajittele suuruusjärjestykseen.
- Aseta kunkin toimittajan kohdalle sen saama hankintasumma. Alhainen hankintasumma tarkoittaa usein sitä, että toimittajia on liikaa.
- Aseta toimittajat hankintasumman mukaiseen suuruusjärjestykseen.
- Tarkastele tuloksia ja etsi järjestelmällisesti kehittämiskohteita.

KUVIO 1. Esimerkki spend- analyysiprosessista (Huuhka 2016, 51)

Kuten kuviosta 1 voidaan havaita, on spend-analyysiprosessi hyvin monivaiheinen ja analyysin sisältö on riippuvainen kohdeyrityksen sen hetkisestä tilanteesta. Tuloksista on mahdollista tunnistaa säästö- ja kehittämiskohteita, kuten esimerkiksi mahdollisuus toimittajamäärän vähentämiseen. (Huuhka 2016, 50,52.)

Edellä kuvattuja analyysimenetelmiä tullaan käyttämään seuraavassa osiossa case yrityksen epäsuorien hankintojen kustannusten selvitystyössä. Analyysimenetelmien avulla saadaan selkeä kuva yrityksen epäsuorien hankintojen nykytilasta ja mahdollisista kehityskohteista.

4 KOHDEYRITYKSEN EPÄSUORIEN HANKINTOJEN ANALYSOINTI

4.1 ABC -analyysi

ABC-analyysin tarkoituksena oli selvittää, miten case yrityksen hankinnat jakaantuvat suoriin ja epäsuoriin hankintoihin. Epäsuoria hankintoja ei ole aikaisemmin yrityksessä analysoitu kovinkaan tarkasti ja näitä hankintoja esiintyy läpi koko organisaation kaikilla toimipisteillä eri henkilöiden toimesta. Yrityksen suorien hankintojen analysointi on helpompaa, kun tarvittava tieto on helposti saatavilla toiminnanohjausjärjestelmästä ja suorat hankinnat myös eritellään tilinpäätöksessä omana kulueränänsä tavallisimmin ostoina. Epäsuorien hankintojen analyysiin otettiin mukaan kaikki Suomessa toimivat yksiköt ja näiden hankinnat 12 kuukauden ajalta (edelliseltä tilikaudelta). Tässä ABC-analyysissä tarkastelu pohjautui ainoastaan ostovolyyymiin. Laskujen määrä tarkastellaan spend-analyysissä.

4.1.1 Toteutus

ABC-analyysi aloitettiin keräämällä tarvittavat tiedot yrityksen toiminnanohjausjärjestelmän osto-reskontrasta. Tarkastelujaksoksi valittiin vuoden jakso Q2 2016 – Q1 2017. Excel-muotoiset raportit tuotettiin yrityksen kontrollereiden toimesta. Excel raportteja oli useita, jotka täytyi ensin yhdenmuokaistaa ja yhdistää, jotta analysointi pystyttiin suorittamaan ja mahdolliset virheet analysoinnissa pystyttiin minimoimaan. Raporteista oli nähtävissä tarkastelujakson hankinnat kirjanpidon tileittäin, kustannuspaikoittain, toimittajittain sekä laskujen määrä, että myös tilikohtainen kustannus.

Analyysissä kaikista hankinnoista erotettiin ensin suorat hankinnat, jotka pystyttiin selvittämään ostopäiväkirjalta. Suoraan hankintaa ovat kaikki ne hankinnat, jotka liittyvät yrityksen valmistettaviin tuotteisiin ja nämä hankinnat on tiliöity seuraaville suorien hankintojen kulutileille:

- 4000 Materiaaliostot
- 4110 Yhteisöhankeinnat
- 4134 Ostot tuonti

Näiden tilien yhteenlasketulla arvolla saatiin selvitettyä suorien hankintojen osuus kaikista hankinnoista.

Koska case yrityksessä ei epäsuoria hankintoja ole aikaisemmin analysoitu, tuli suorien hankintojen ulkopuolelle jäävät hankinnat ensin jaotella eri epäsuorien hankintojen kategorioihin, jotta hankintojen muodostumista olisi helpompi analysoida. Kategoriat päätettiin yhdessä case yrityksen kanssa ja ne nimettiin seuraavasti:

- Matkakulut (kaikki matkustamiseen liittyvät kulut)
- HR (kaikki henkilöstöhallinnon kulut: mm. työvaatteet, vuokratyö, ruokailu, virkistystoiminta)
- ICT (Atk-laitteet ja -ohjelmistot, puhelin kulut)
- INFRA (toimitilakulut, kone- ja kalustokulut)
- Myynti ja markkinointi (mm. messut ja mainoskulut, kokous- ja neuvottelukulut)
- Toimistopalvelut (mm. posti- ja lähettilkulut, toimistotarvikkeet)
- Ostot ei varastovaikutteiset (mm. tuotannon apuaineet ja työvälineet, ei varastovaikutteiset hankinnat)
- Ulkopuoliset palvelut (mm. vuokratyövoima, asiantuntijapalvelut)
- Ostorahdit
- Ajoneuvokulut (mm. leasingmaksut ja muut ajoneuvokulut)

Jaottelun jälkeen tilikauden hankinnat lajiteltiin tiliöintien mukaan eri kategorioihin ja sen jälkeen pystyttiin analysoimaan epäsuoria hankintoja suhteessa suoriin hankintoihin sekä myös eri kategorioita suhteessa toisiin epäsuorien hankintojen kategorioihin.

4.1.2 Tulokset

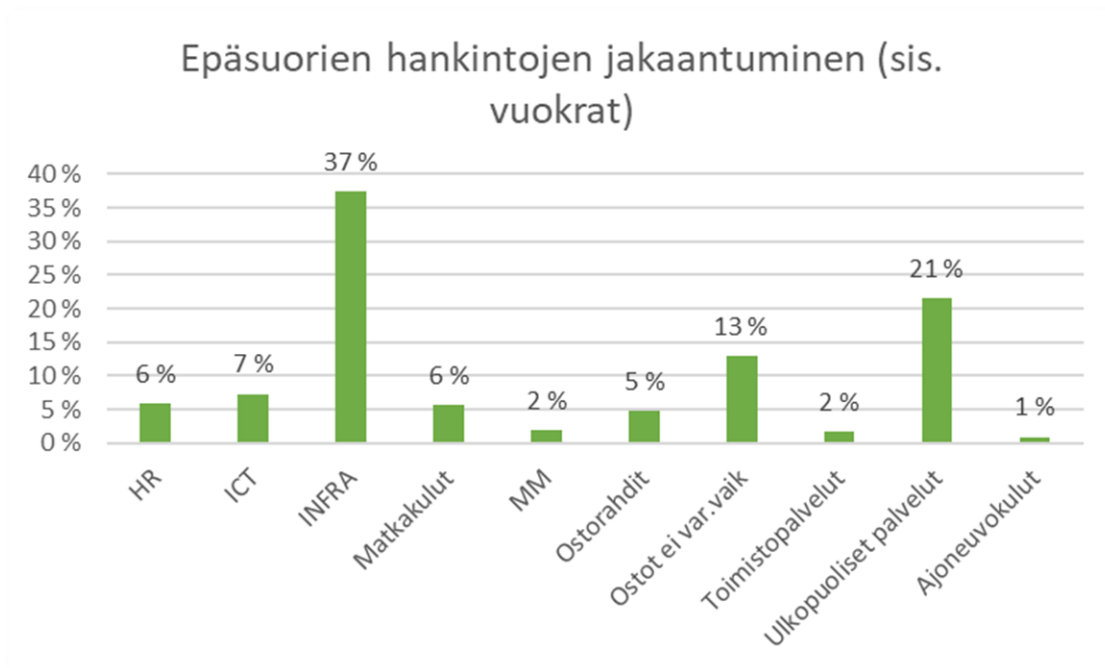
Ensimmäisenä kaikki tarkastelujakson epäsuorat hankinnat lajiteltiin kymmeneen luvussa 4.1.1 esiteltyihin epäsuorien hankintojen kategorioihin. Lajittelu oli tämän työn työläin vaihe, johtuen siitä, että kategorioita ei oltu aikaisemmin määritetty ja tästä johtuen myös aineiston lajittelu oli työläämpää, kun valmiita lajittelumääreitä ei ollut. Kun kaikki aineistot oli yhdenmukaistettu ja jokaisen kategorian hankinnat lajiteltu, päästiin tarkastelemaan lähemmin epäsuoria hankintoja kokonaisuutena sekä niiden jakaantumista eri kategorioissa.

HANKINTOJEN JAKAANTUMINEN



KUVIO 2. Case yrityksen hankintojen jakaantuminen suoriin ja epäsuoriin hankintoihin.

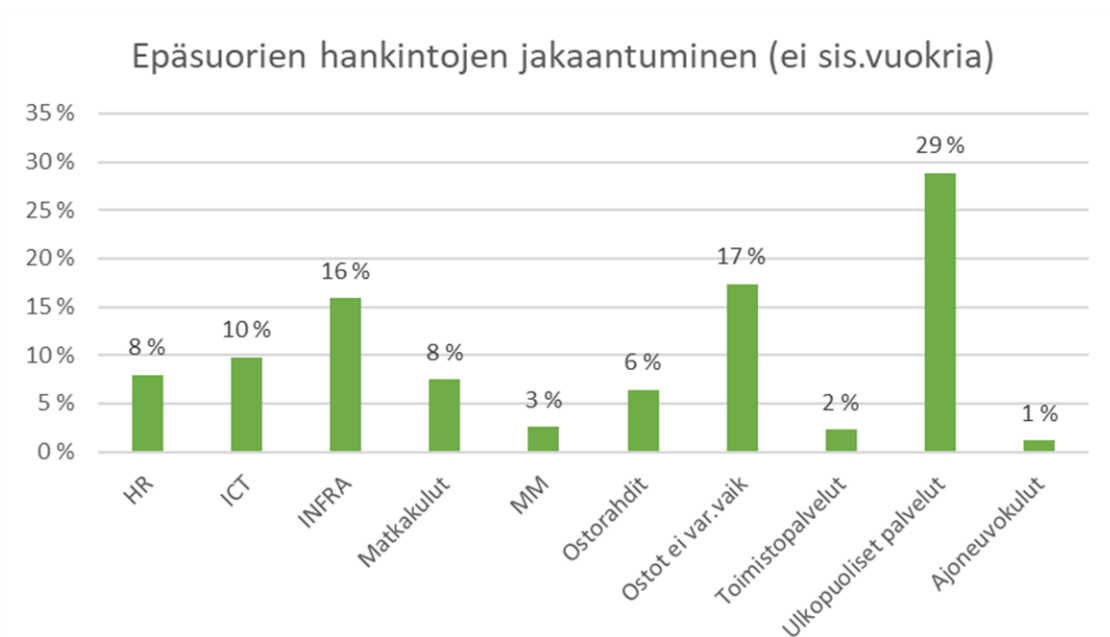
Kun kaikki epäsuorat hankinnat oli lajiteltu 10 kategoriaan, saatiin niiden yhteissummalla avulla selvitettyä, mikä oli epäsuorien hankintojen osuus sekä suorien hankintojen tilien yhteissummalla suorien hankintojen osuus. Suoriin hankintoihin (66%) kuuluvat kaikki valmistettaviin tuotteisiin ja tuoterakenteisiin liittyvät materiaalihankinnat. Epäsuoraa hankintaa on kaikki muu hankinta (34%). Tähän 34 % sisältyvät myös ostopohjat. Kuten kuviosta voidaan havaita, on epäsuorien hankintojen osuus case yrityksessä yritysten keskimääräisellä tasolla (30 – 50 %) ja näin ollen merkittävä osuus kokonaishankinnoista. Tässä analyysissä epäsuorien hankintojen tarkastelun ulkopuolelle jätettiin vakuutukset, jotka eivät täten sisälly kuvion 34 % arvoon. Ostopohjien osuus epäsuorien hankintojen arvosta on n. 2 %.



KUVIO 3. Epäsuorien hankintojen jakaantuminen kategorioihin sisältäen toimitilavuokrat.

Kuten kuviosta 3 voidaan havaita, yrityksen epäsuorien hankintojen ylivoimaisesti suurin kuluerä oli INFRA, jonka osuus kaikista epäsuorista hankinnoista oli 37 %. INFRA:n merkittävin yksittäinen kuluerä oli toimitilavuokrat, joiden osuus INFRA:n kaikista kustannuksista oli 68 %. Yritys toimii vuokratiloissa usealla paikkakunnalla ja tällä hetkellä ei ole tarvetta selvittää vaihtoehtoja ja kustannussäästöjä vuokratilojen osalta, joten tätä kategoriää ei tässä vaiheessa ollut aiheutta enempää analysoida.

Seuraavaksi suurimman kuluerän muodostivat ulkopuoliset palvelut 21 % osuudella sekä ei varastovaikutteiset ostot 13 % osuudella kaikista epäsuorista hankinnoista. Ulkopuolisissa palveluissa suurin kuluerä aiheutui laki- ja konsulttipalveluista, joiden osuus ulkopuolisista palveluista oli 58 %. Tämän luvun odotetaan laskevan kuluvalla tilikaudella, joten sen tarkemmalle analyysille ei tässä vaiheessa ollut tarvetta.



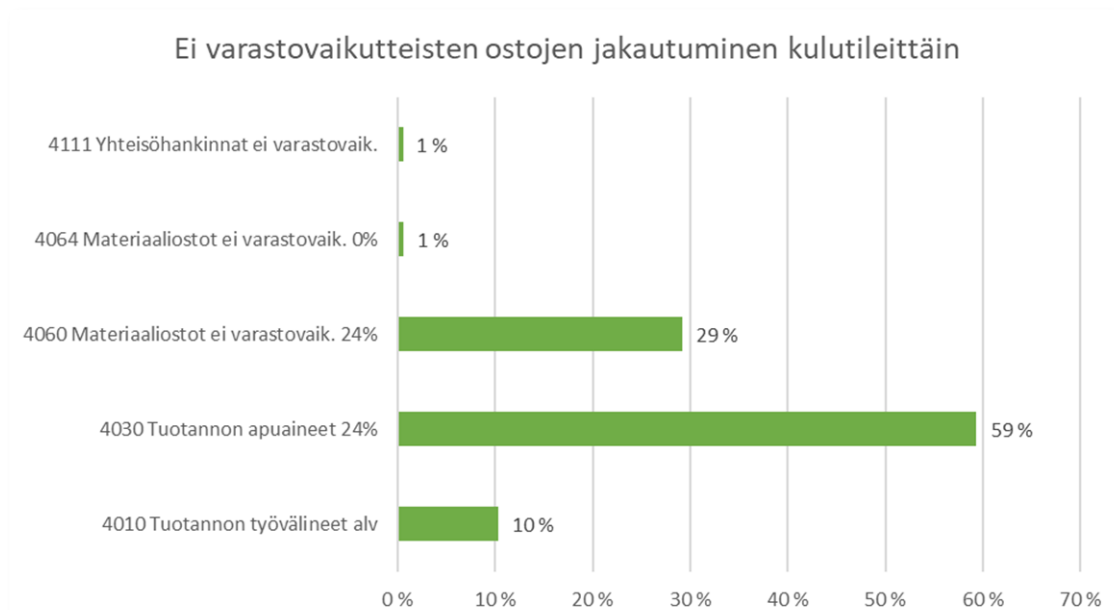
KUVIO 4. Epäsuorien hankintojen jakaantuminen ilman toimitilavuokrakuluja.

Kuviosta 4 voidaan havaita, että kun laskelmien ulkopuolelle jätetään toimitilavuokrat, pienenee Infran osuus merkittävästi ja suurimmaksi kuluryhmäksi nousevat ulkopuoliset palvelut. Ulkopuolisista palveluista todettiin jo aikaisemmin, että niiden osuuden odotetaan laskevan seuraavan tilikauden aikana. Tarkastelun kohteena olevalla tilikaudella oli erityisiä ulkopuolisen palvelun kustannuksia, joista jo varmuudella tiedetään, että niitä ei tule olemaan seuraavalla tilikaudella ja näin ollen kustannukset tulevat olemaan alahaisempia. Kulujensa puolesta toiseksi suurimmaksi kategoriaksi nousee näin ollen ei varastovaikutteiset ostot, joiden osuus kaikista epäsuorista hankinnoista on 13 % ja 17 %, kun Infrasta on vähennetty toimitilakulut. Kolmanneksi suurin kategoria 16 % osuudella oli INFRA. Kun Infrasta oli vähennetty toimitilavuokrat, koostuivat suurimmat kuluerät tässä kategoriassa kone- ja kalustokuluista (esim. leasing ja alle 3v kone- ja kalustohankinnat) sekä siivous ja puhtaanapito.

ABC-analyysin tulosten perusteella valittiin tarkemman analyysin kohteeksi ei varastovaikutteiset ostot, jotka kokonaisuutena ovat merkittävä kustannus epäsuorien hankintojen kategoriassa. Ei varastovaikutteisia hankintoja ovat kaikki tuotantotoiminnan tarpeeseen tarvittavat hankinnat, jotka eivät sisällä valmistettavien tuotteiden tuoterakenteeseen, mutta joita tarvitaan, jotta tuotteita voidaan valmistaa, kuten esimerkiksi erilaiset työkalut ja työvälineet. Analyysin avulla haluttiin selvittää, mitä kustannukset tässä kategoriassa ovat ja onko näiden kustannusten vähentämiselle edellytyksiä.

ABC- analyysissä ei varastovaikutteiset hankinnat jaettiin aineiston tiliöintien mukaan omille tileille. Ei varastovaikutteisten hankintojen kulutilejä ovat seuraavat tilit:

- 4010 tuotannon työvälineet alv
- 4030 tuotannon apuaineet
- 4060 materiaaliostot ei varastovaikutteiset 24%
- 4064 materiaaliostot ei varastovaikutteiset 0%
- 4111 yhteisöhankinnat ei varastovaikutteiset



KUVIO 5. Ei varastovaikutteisten ostojen jakautuminen kulutileittäin.

Kulutilikohtainen jaottelu on hyvin karkea jaottelu eikä se anna riittävää kuvaa kustannusten muodostumisesta, eikä myöskään siitä mitä todellisuudessa on hankittu. Kuviosta 5 voidaan havaita, että suurimmat kustannukset muodostuvat tilille 4030 tuotannon apuaineet sekä 4060 materiaaliostot ei varastovaikutteiset 24%. Yhteisöhankintojen ei varastovaikutteisten hankintojen osuus oli vain 1%, joka tarkoittaa muista EU-maista kuin Suomesta ostettuja ei varastovaikutteisia hankintoja. Pääsääntöisesti hankinnat on siis tehty kotimaasta. Samoin 0 % veron ei varastovaikutteiset materiaaliostot olivat 1 % luokkaa. Nämä hankinnat ovat EU:n ulkopuolisia hankintoja. Kuvio 5 ei kuitenkaan anna riittävästi tietoa siitä, mitä on ostettu, keneltä, kuinka usein ja millä kustannuksella. Tarkemman analyysin kustannusten muodostumisesta saadaan spend-analyysin avulla.

4.2 Spend -analyysi

Spend-analyysin avulla haluttiin tutkia vielä tarkemmin ei varastovaikutteisten hankintojen kategoriaa. Vaikka ABC-analyysistä saatiinkin karkea analyysi siitä, kuinka suuri kustannuserä kyseiset hankinnat ovat ja mikä on niiden osuus kaikista epäsuorista hankinnoista, haluttiin analyysi viedä vielä pidemmälle. Ei varastovaikutteisia hankintoja tehdään jokaisella toimipisteellä erikseen ja useiden henkilöiden toimesta heidän oman työnsä ohella siinä organisaatiossa, jossa kulloinkin tarve hankinnoille on. On hyvin mahdollista, että hankintoja tehdään ilman sen suurempaa toimipisteiden yhtenäistä hankintojen suunnittelua ja analysointia. Ei varastovaikutteisten hankintojen osuus kaikista epäsuorista hankinnoista on kuitenkin varsin merkittävä, joten oli perusteltua selvittää niitä tarkemmin, kuten esimerkiksi millä keinoilla hankintojen kustannuksia voitaisiin vähentää.

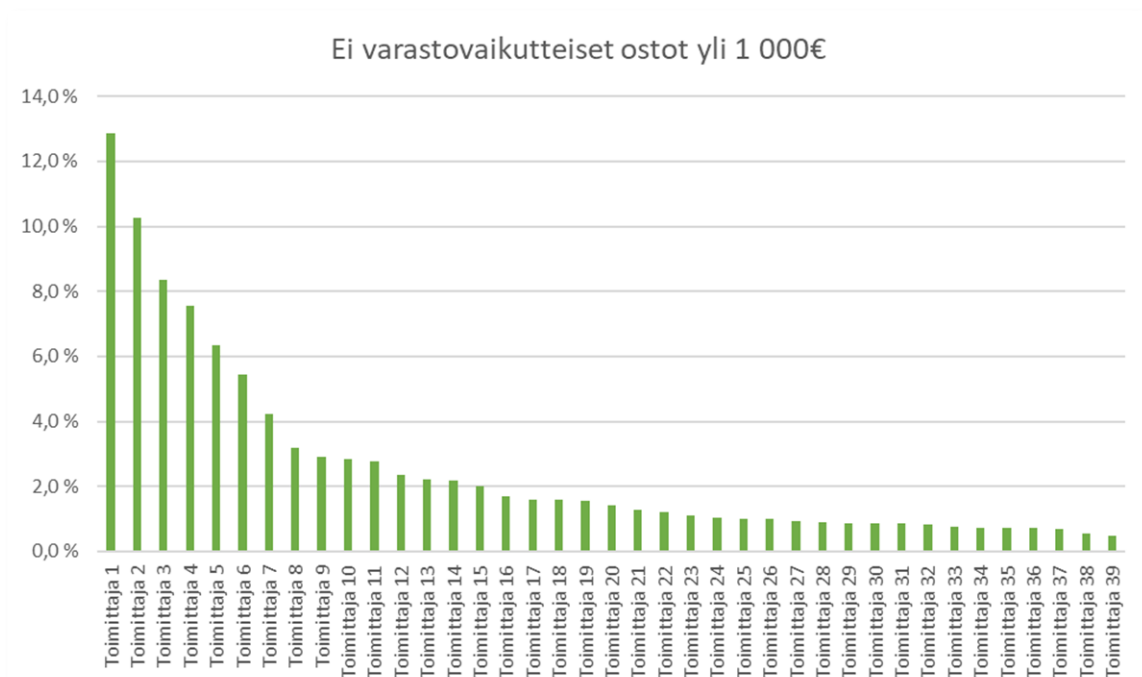
4.2.1 Toteutus

Analyysin lähtötilanteessa piti ensin lähteä liikkeelle ei varastovaikutteisten hankintojen kulutilien takana olevien kustannusten analysoinnista ja ryhmittelystä ostoreskontran aineiston perusteella. Karkea ryhmittely tehtiin toimittajan tarkastelujakson ostovolyymin ja ostolaskujen määrän mukaan. Näin saatiin selville, kuinka monta toimittajaa kyseisessä kategoriassa on, mikä on näiden hankintojen volyymi ja kuinka monta laskua tähän kategoriaan liittyen kyseiset toimittajat yritykselle lähettävät. Toimittajia tässä kategoriassa oli yhteensä 106. Spend-analyysiin valittiin kaikki yli 1 000€ ostovolyymin toimittajat, joita oli kaikkiaan 39. Nämä 39 toimittajaa muodostavat 59 % ei varastovaikutteisten hankintojen kokonaiskuluista.

Osa toimittajista ovat sellaisia, jotka toimittavat yritykselle sellaista ei varastovaikutteista hankintaa, joka käsitellään ei varastovaikutteisena eränä varsinaisen materiaalikustannuksen yhteydessä. Tällaisia ovat esimerkiksi alihankintavalmistuksen aloituskulut, jotka siis käsitellään ei varastovaikutteisena hankinnan kustannuksena varsinaisessa varastovaikutteisessa materiaallaskussa ja jonka kustannukset määritetään jo tarjousvaiheessa ja hankintasopimuksissa. Edellä mainitut kustannukset jätettiin tämän analyysin ulkopuolelle. Lisäksi ulkopuolelle jätettiin yhden toimittajan toimittama ei varastovaikutteinen tuote, joka on ylivoimaisesti suurin ei varastovaikutteinen kustannus, 40 % kaikista ei varastovaikutteisista kustannuksista. Kyseinen kustannus on luonteeltaan sellainen, että sen määräytymiseen ei voida vaikuttaa ja jota erään lopputuotteen valmistuksessa tarvitaan.

4.2.2 Tulokset

Toimittajien järjestäminen ostovolyymin suhteen antoi osittain erilaisen tuloksen kuin järjestettynä toimittajat laskumäärälliseen järjestykseen. Toimittajien tarkastelujakson ostolaskut piti käydä läpi sähköisestä laskujen arkistoinnista, jotta saatiin selville, mitä ei varastovaikutteisia hankintoja toimittajalta oli tehty.



KUVIO 6. Yli 1 000 € ylittävät ei varastovaikutteiset ostot toimittajittain.

Kuviosta 6 voidaan havaita, että kun tarkastelusta jätettiin pois yksi toimittaja, jota ei voida sen toimittaman aineen luonteen vuoksi muuttaa, sekä muutamia toimittajia, joille muodostuu ei varastovaikutteisia kuluja varastovaikutteisten hankintojen yhteydessä, näin yli 1 000 € vuosihankintoja tehtiin yhteensä 39 toimittajalle tilikauden aikana. 18 suurinta toimittajaa muodostivat 80 % kaikista yli 1 000 € hankinnoista. Tarkemman analyysin tuloksena havaittiin, että tässäkin joukossa oli toimittajia, joiden ei varastovaikutteisia kustannuksia muodostui varastovaikutteisten tuotteiden valmistuksesta, kuten aloitus- ja mittauskuluja. Nämä toimittajat jätettiin seuraavan jatkoanalyysin ulkopuolelle.

Paretonin 20/80 säännön mukaisesti syvällisempään tarkasteluun otettiin 20 liikevaihdollisesti suurimman hankintakulun toimittajaa, jotka vastasivat yli 80 % kaikista kustannuksista. Vastaava tarkastelu tehtiin myös eniten laskuja tarkastelujakson aikana lähettäneille toimittajille. Seuraavassa on esitetty kuvio siitä, miten nämä kaksi tarkastelumäärettä poikkeavat toimittajajakauman osalta toisistaan.

Taulukko 3. 20 toimittajan jakaantuminen liikevaihdon ja laskujen määrän mukaan.

Liikevaihdollisesti 20 suurinta:

Toimittaja 1	19 %
Toimittaja 2	16 %
Toimittaja 3	13 %
Toimittaja 4	8 %
Toimittaja 5	5 %
Toimittaja 6	4 %
Toimittaja 7	4 %
Toimittaja 8	4 %
Toimittaja 9	4 %
Toimittaja 10	3 %
Toimittaja 11	3 %
Toimittaja 12	3 %
Toimittaja 13	3 %
Toimittaja 14	2 %
Toimittaja 15	2 %
Toimittaja 16	2 %
Toimittaja 17	2 %
Toimittaja 18	2 %
Toimittaja 19	2 %
Toimittaja 20	2 %

Laskumäärällisesti 20 suurinta:

Toimittaja 2	32 %
Toimittaja 1	19 %
Toimittaja 4	17 %
Toimittaja 29	5 %
Toimittaja 35	4 %
Toimittaja 3	4 %
Toimittaja 5	3 %
Toimittaja 13	3 %
Toimittaja 11	3 %
Toimittaja 26	2 %
Toimittaja 28	2 %
Toimittaja 31	2 %
Toimittaja 37	2 %
Toimittaja 10	1 %
Toimittaja 14	1 %
Toimittaja 30	1 %
Toimittaja 6	1 %
Toimittaja 7	1 %
Toimittaja 36	1 %
Toimittaja 27	1 %

Liikevaihdollisesti 20 suurinta toimittajaa eivät automaattisesti ole 20 eniten laskuja lähettävän toimittajan joukossa, kuten taulukosta 3 voidaan havaita. Liikevaihdollisesti toimittajat 1-5 löytyvät myös lukumäärällisesti eniten laskuja laskuttaneiden toimittajien joukosta, mutta joukossa on myös useita liikevaihdollisesti 20 suurimman toimittajan alapuolelle jääviä toimittajia (9 kpl), eli toimittajia, joiden tarkastelujakson hankinnat ovat suhteessa hyvin pieniä, mutta jotka laskuttivat useamman laskun kuin mitä osa liikevaihdollisesti 20 suurimman joukossa olevat toimittajat laskuttivat.

Tässä analyysissä rajattiin jatkoselvitys toimittajien laskumäärän mukaan, sillä erityisesti toimittajilla 1, 2 ja 4 oli tarkastelujaksolla suuri määrä laskuja verrattuna muihin toimittajiin ja myös näiden vuosihankinnat olivat merkittäviä. Erityisesti nämä katsottiin tärkeäksi selvittää. Laskumäärien selvityksessä käytettiin myös 20/80 sääntöä, eli 20 % toimittajista toimittivat 80 % kaikista tilikauden ei varastovaikutteisista laskuista. Laskutus selvitettiin toimittajilta 2, 1, 4, 29, 35, 3, 5, 13 ja 11. Laskujen tarkastelun avulla pystyttiin selvittämään, mitä kyseisiltä toimittajilta oli hankittu ja kuinka usein.

Taulukko 4. Laskumäärän jakaantuminen 20 toimittajan kesken.

Toimittaja	Laskujen lkm	% osuus kaikista laskuista	kumulatiivinen % osuus kaikista laskuista	Laskujen käsittelykustannus (20€/kpl)
Toimittaja 2	136	31,12 %	31,12 %	2 720,00 €
Toimittaja 1	79	18,08 %	49,20 %	1 580,00 €
Toimittaja 4	70	16,02 %	65,22 %	1 400,00 €
Toimittaja 29	20	4,58 %	69,79 %	400,00 €
Toimittaja 35	17	3,89 %	73,68 %	340,00 €
Toimittaja 3	17	3,89 %	77,57 %	340,00 €
Toimittaja 5	14	3,20 %	80,78 %	280,00 €
Toimittaja 13	14	3,20 %	83,98 %	280,00 €
Toimittaja 11	12	2,75 %	86,73 %	240,00 €
Toimittaja 26	9	2,06 %	88,79 %	180,00 €
Toimittaja 28	8	1,83 %	90,62 %	160,00 €
Toimittaja 31	7	1,60 %	92,22 %	140,00 €
Toimittaja 37	7	1,60 %	93,82 %	140,00 €
Toimittaja 10	5	1,14 %	94,97 %	100,00 €
Toimittaja 14	5	1,14 %	96,11 %	100,00 €
Toimittaja 30	5	1,14 %	97,25 %	100,00 €
Toimittaja 6	4	0,92 %	98,17 %	80,00 €
Toimittaja 7	3	0,69 %	98,86 %	60,00 €
Toimittaja 36	3	0,69 %	99,54 %	60,00 €
Toimittaja 27	2	0,46 %	100,00 %	40,00 €
YHTEENSÄ	437			8 740,00 €

Toimittaja 2 oli lähettänyt tarkastelujakson aikana yli 31 % kaikista ei varastovaikutteisten hankintojen laskuista. Määrä on kuukausitasolla tarkasteltuna merkittävä. Laskutustietoja analysoitaessa kävi ilmi, että kyseinen toimittaja toimittaa useammalle toimipisteelle tarvikkeita ja jokainen lähetys laskutetaan erikseen. Case yrityksessä käytetään karkeassa laskun käsittelyn kustannuslaskennassa 20 € käsittelyhintaa, kun käytetään sähköistä laskunkierrätysjärjestelmää. Jos toimittaja toimittaa tilikauden aikana laskuja esimerkiksi 90 kpl, ovat yrityksen sisäiset laskunkäsittelykustannukset vuodessa 1 800€. Jos käsiteltävien laskujen määrä saadaan vähennettyä esimerkiksi 12

kpl vuodessa, on laskunkäsittelykustannus enää 240€. Selkeä kehittämis ehdotus toimittaja 2 kustannuksissa on koontilaskutuksen käyttöönotto, jolla saadaan vähennettyä laskujen käsittelystä aiheutuvia kustannuksia. Toimittaja 2 käyttö materiaali- ja palvelutoimittajana ei ole kaikilla toimipisteillä samalla tasolla, vaikka toimittaja toimittaa kattavasti ei varastovaikutteisia materiaaleja ja palveluja. Eri toimipisteiden hankintojen yhtenäistämistä olisi kannattavaa selvittää. Laskujen tarkastelu paljasti myös muutamia tiliöintivirheitä, jotka eivät kuitenkaan merkittävästi vääristäneet ei varastovaikutteisten hankintojen kuluja eivätkä nämä vaikuttaneet myöskään suuresti laskujen määrään.

Toimittaja 1 on liikevaihdollisesti suurin ei varastovaikutteinen toimittaja ja laskumäärällisestikin sijalla 2. Kyseinen toimittaja toimittaa yhden toimipisteen erikoistarpeeseen valmistusprosessin tarvitsemia välineitä. Nämä erikoishankinnat on keskitetty kyseiselle toimittajalle. Laskujen määrään (18 % kaikista) vähentämiseksi myös tämän toimittajan olisi syytä siirtyä koontilaskutukseen, jolloin laskujen lukumäärä sekä käsittelykustannukset saataisiin laskemaan. Tuotteiden ostoeriin ei oikeastaan voida vaikuttaa, kun tarve tuotteelle voi tulla hyvinkin yllättäen ja jokainen tuote on yksilöity juuri kulloisellekin tarpeelle. Varastoon ei voida ostaa. Koontilaskutus on ainoa järkevä vaihtoehto tämän toimittajan kohdalla vähentää kustannuksia.

Toimittaja 4 hankinnat jakaantuivat euromäärällisesti melko lailla tasan eri toimipisteiden kesken. Laskujen sisällöistä selvisi, että yhdelle toimipisteelle toimitettiin pääsääntöisesti yhtä tuotetta useita kertoja vuodessa. Kyseessä on tuotannon työvälineet, joiden kulutus on melko tasaista. Suositeltavaa olisi, että kertahankintamäärää nostetaan ja tätä kautta vähennetään laskutusta. On syytä myös selvittää, onko kyseistä työvälinettä mahdollista siirtää esimerkiksi kaupintavarastoon, kyseisen toimittajan muiden tuotteiden tapaan. Vaikka hankintamäärät euroissa jakaantuivatkin aika lailla tasan toimipisteiden välillä, oli erään toimipisteen kaupintavaraston laskutusta tarkastelujakson aikana suhteessa paljon. Kaupintavaraston osalta olisi myös hyvä siirtyä koontilaskutukseen, jotta käsiteltävien laskujen määrä saataisiin vähenemään.

Toimittaja 29 laskujen määrä jakaantui tasan toimipisteiden välillä. Laskutustiheys oli toimipisteillä hyvällä tasolla, mutta kaikkien laskujen keskiarvo oli matala ja kokonaislaskutusmäärä suhteellisen pieni. Alimmillaan 15 € kertalasku on laskutusarvoltaan pienempi kuin mitä sen käsittelystä aiheutuu kustannuksia. Tälläkin toimittajalla oli laskutuksessa tuotteita, joita suurella todennäköisyydellä saisi toimittaja 2 tai toimittaja 4 valikoimasta. Tämä on syytä kartoittaa, jotta saadaan hankintoja keskitettyä ja vähennettyä laskutuksen määrää.

Toimittaja 35 järjestysluvusta voi hyvin päätellä, että kyseessä on toimittaja, jonka ei varastovaikutteiset hankinnat ovat euromäärällisesti alhaiset, mutta laskuja toimitetaan kuitenkin euromäärään nähden paljon. Kyseinen toimittaja toimittaa myös paljon varastovaikutteisia materiaaleja ja osa tässä ei varastovaikutteisesta hankinnasta on myöhemmin varastovaikutteisia hankintoja. Tälläkin toimittajalla on paljon laskuja, joiden loppusumma pienimmillään oli 1,63€. Näin pienen laskun lähettamisestä aiheutuvat kulut ovat moninkertaiset, kuin laskusta saatava liikevaihto. Tarkastelujaksolla laskutetut tuotteet ovat kertaluonteisia hankintoja, joten niitä ei kyseiseltä toimittajalta välttämättä koskaan enää hankita. Koontilasku yrityksessä on mahdollista, mutta se ei kuitenkaan poista yksittäisten, arvoltaan pienten laskujen lähettämistä, sillä toimittajan järjestelmä ei kykene tuottamaan koontilaskuja esimerkiksi jälkitoimitukseen jääneille tuotteille.

Toimittaja 3 toimittaa yrityksen valmistusprosessin raaka-aineita, joita tarvitaan lähes kaikkien lopputuotteiden valmistuksessa. Toimitettavia nimikkeitä ei ole montaa, mutta ovat yksikköhinnalta arvokkaita. Tästä syystä toimittaja on myös liikevaihdollisesti merkittävä ei varastovaikutteisten hankintojen kategoriassa. Laskujen kokonaismäärä ei kuitenkaan ole aivan mahdollittoman suuri eikä myöskään yksittäisen laskun arvo alhainen. Yhden raaka-aineen osalta selvittäisin kuitenkin mahdollisuutta hankkia raaka-ainetta hieman suuremmissa erissä, kulutuksen ollessa säännöllistä ja laskutusväli tällä tuotteella on kuitenkin melko tiheä.

Toimittaja 5 vuositason laskutussumma ei ole kovin merkittävä eikä laskutustiheyskään ole mitenkään hälyttävän suuri. Kyseinen toimittaja toimittaa pääasiassa yhden toimipisteen tuotantoon tarpeeseen materiaalia. Yhden laskun keskiarvo on melko alhainen, joten tutkisin ehdottomasti mahdollisuuden suurempaan kertatoimitukseen, mikäli se kyseisten tuotteiden kohdalla on mahdollista. Jos kulutus on suhteellisen tasaista vuodesta toiseen, voisi hankinnat tehdä suuremmissa os-
toerissä ja näin vähentää myös tilaajan työtä vähentämällä ostokertoja. Epäsuoria hankintoja tehdään organisaatioissa, joissa hankintatoimi ei vastaa hankinnoista vaan niitä tekevät organisaatioiden henkilöt oman työnsä ohessa. Hankintakertojen määrä vapauttaa henkilöstön resurssia organisaation varsinaiseen työhön.

Toimittaja 13 oli laskutustietojen mukaan laskuttanut yritykseltä varastovaikutteisten tuotteiden valmistukseen liittyviä työkalu- sekä viimeistelykuluja. Toimittaja oli myös valmistanut case yritykselle pientyökaluja tuotannon tarpeisiin. Ei varastovaikutteisia laskuja oli tilikaudella yhteensä 14 kpl, jakaantuen tasan toimipisteiden välillä. Kyseessä ei ollut liikevaihdollisesti merkittävistä laskuista.

Laskutetut tuotteet ja palvelut olivat sen luonteisia, ettei niiden hankinnassa tai sen ohjauksessa ole mitään erityistä huomautettavaa eikä toimenpide-ehdotuksia.

Laskutustietojen mukaan toimittaja 11 laskuista suurin osa lähetettiin yhdelle toimipisteelle. Ei varastovaikutteisten laskujen kokonaismäärä tilikaudella oli 12 kpl. Yksi laskuista sisälsi erään ohjelmiston vuoden tuki- ja palvelusopimuksen, jonka osuus koko tilikauden laskutuksesta oli 78 %. Muut laskutetut tuotteet olivat tuotannon työvälineitä ja joiden laskujen keskiarvo oli verrattain pieni. Samoja tuotteita oli toimitettu useamman kerran vuoden aikana. Vaikka laskujen määrä vuodessa ei ole suuri, olisi siitä huolimatta paikallaan käydä hankittuja tuotteita läpi, voitaisiinko kustannuksiltaan edullisia tuotteita hankkia kerralla enemmän tai kenties hankkia toiselta toimittajalta, joka toimittaa case yritykselle useampaa tuotetta. Kertaostoja suurentamalla vähennetään laskujen määrää ja vähennetään tilausten ja laskujen käsittelyistä aiheutuvia kuluja. Toisaalta siirtämällä, mikäli mahdollista, hankinnat toiselle toimittajalla, voidaan saada kustannusetua keskittämällä hankintoja.

5 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tämä opinnäytetyön analyysi osoitti sen, että case yrityksessä tehdään merkittävä määrä epäsuoraan hankintaa, jota tapahtuu useissa yrityksen eri toiminnoissa. Case yrityksen ei varastovaikutteisia hankintoja tehdään kaikilla yrityksen toimipisteillä pääsääntöisesti ilman minkäänlaista yhteistä hankintapolitiikkaa. Jokainen toimipiste hankkii tarvitsemansa ei varastovaikutteiset tuotteet ja palvelut usein sieltä, mistä ovat sen tottuneet hankkimaan.

Ensimmäisessä tutkimuskysymyksessä haluttiin selvittää, mitkä ovat suorien ja epäsuorien hankintojen osuudet yrityksen kaikista hankinnoista. Tämä vaihe työstä oli kaikkein työläin osuus, sillä käsiteltävää materiaalia yrityksen toiminnanohjausjärjestelmästä oli paljon. Materiaali piti ensin yhdenmukaistaa sekä lajitella ennen kuin siitä pystyttiin luokittelemaan eri kustannuksia. ABC-analyysissä kategorisoitiin epäsuorat hankinnat kymmeneen eri kategoriaan, jotta analysointi olisi helpompaa ja eri kustannuslajeja olisi helpompi tarkastella. ABC-analyysi osoitti sen, että epäsuorien hankintojen osuus (34 %) yrityksen kaikista hankinnoista on merkittävä ja oli hyvin perusteltua tässä selvittää ja jatkossa myös kehittää yrityksen epäsuoria hankintoja.

Toisessa tutkimuskysymyksessä haluttiin selvittää, miten epäsuorat hankinnat jakaantuvat eri kategorioissa. Kymmenen case yrityksen kanssa yhdessä päätettyjen kategorioiden tarkempi analyysi osoitti, että INFRA oli merkittävä kategoria, kun tarkastelussa olivat mukana toimitilojen vuokratulot. Kun nämä jätettiin pois, nousi merkittäviksi kategorioiksi ulkopuoliset palvelut sekä ei varastovaikutteiset hankinnat. Ulkopuolisista palveluista tiedettiin, että niihin kohdistui tarkastelujaksolla merkittäviä kuluja, jotka varmuudella vähenisivät tulevalla tilikaudella ja näin ollen tähän ei nähty syytä keskittyä tässä kohtaa selvitystyötä. Sen sijaan ei varastovaikutteiset hankinnat haluttiin selvittää tarkemmin, kun pelkkä tilikohtainen selvitys ei antanut riittävää kuvaa kustannusten muodostumisesta.

Kolmanteen tutkimuskysymykseen saatiin vastaus ei varastovaikutteisten hankintojen yksityiskohtaisemmalla selvityksellä. Tässä kategoriassa tutkittiin kustannusten muodostumista sen mukaan, kuinka paljon kategorian toimittajat toimittivat yritykselle tuotteita ja palveluita sekä kuinka monta laskua nämä case yritykselle tarkastelujaksolla lähettivät. Selvitys rajattiin 20 toimittajaan, jotka toimittivat liikevaihdollisesti eniten tuotteita ja palveluita sekä 20 toimittajaan, jotka toimittivat luku-

määrällisesti eniten laskuja. Tärkeimmäksi katsottiin selvittää, mistä muodostuvat suuret laskumäärät ja miksi. Kaikki 20 toimittajan laskut käytiin läpi, mitä laskuilla oli toimitettu. Tarkemman selvityksen perusteella pystyttiin löytämään selkeitä syitä suurille laskumäärille ja selvitysten avulla myös esittämään kehitystoimenpiteitä laskujen sekä kustannusten vähentämiselle.

6 POHDINTA

Toivoin jo opintojen alkuvaiheessa, että onnistuisin löytämään mielenkiintoisen aiheen työpaikaltani ja erityisesti hankintatoimesta. Keskustelin esimieheni kanssa hyvissä ajoin ennen varsinaisen opinnäytetyön aloittamista eri vaihtoehtoista työn aiheeksi. Koin kuitenkin jo heti alussa, että epäsuorien hankintojen selvitystyö olisi itseäni erityisesti kiinnostava aihe ja erityisesti siitä syystä, että epäsuoria hankintoja ei ole yrityksessä aikaisemmin juurikaan analysoitu.

Opinnäytetyö toi esiin selkeästi yrityksen tarpeen epäsuorien hankintojen analyysille nyt ja tulevaisuudessa. Epäsuorat hankinnat ovat sellainen hankintakustannusten alue, jota ei voida suoraan tuloslaskelmasta selvittää eikä se ole erotettavissa valmistettavien tuotteiden tai palvelujen kustannuksista. Epäsuorien hankintojen osuuden ollessa yli 35 % kaikista hankinnoista, puhutaan hyvin merkittävästä kustannuksesta varsinkin silloin, kun mitä suuremmat yrityksen kokonaishankinnat ovat. Yrityksessä tulisikin yhtenäistää hankintoja ja keskittää samankaltaisten tuotteiden hankkiminen yhdelle yritykselle ja näin mahdollistaa volyymihinnoittelu sekä toimittajakonsolidointi.

Tämä opinnäytetyö perustui ennalta määritettyyn teoriaan. Lähdeaineistona käytettiin sekä kotimaista- että ulkomaista aineistoa. Aineistonkeruu osoittautui kuitenkin todella haasteelliseksi, sillä epäsuoriin hankintoihin liittyviä teoksia ja artikkeleita on varsin vähän saatavilla. Tämä lienee kertoo siitä, että epäsuorista hankintoja ei vielä pidetä kovin merkittävänä kustannuksena yritysten tuloksessa. Hankintatoimesta ja sen teoriasta sen sijaan on kirjoitettu runsaasti niin suomenkielisiä kuin vieraskielisiä teoksia ja erilaisia julkaisuja.

Tehdessäni analyysiä työskentelin kokopäiväisesti kohdeyrityksen strategisessa hankintatoimessa Sourcing Managerina. Vaikka varsinainen työni olikin suorien hankintojen parissa, oli hankinnan työkokemuksesta suuri apu analyysiä tehdessä ja teoriaosuuteen perehtyessä. Toisaalta varsinaisen työn ohessa tehtävä analyysi aiheutti myös ajoittain aikataulullisia ongelmia, kun päätyöni yrityksessä meni kiireisimpään aikaan tämän tutkimuksen edelle. Työn valmistuminen suunnitellusta aikataulusta viivästyikin noin kuukaudella. Kaikkinensa aihe oli erittäin mielenkiintoinen ja analyysin tekeminen oli mielenkiintoista ja opettavaista.

Tulevaisuudessa analyysiä on syytä jatkaa ei varastovaikutteisissa hankinnoissa myös käänteisessä järjestyksessä, sillä tilikaudella oli myös merkittävä määrä yhden laskun toimittajia, joiden tarpeellisuutta on syytä tarkastella. Olisiko mahdollista vähentää näitä toimittajia ja yhdistää hankintoja. Näin saataisiin hallinnoitavia toimittajia vähennettyä ja keskittämällä hankintoja, myös suoria kustannussäästöjä.

Yrityksessä on laskettu, että yhden laskun keskimääräinen kustannus on n. 20 euroa. Kustannus sisältää laskun avauksen, laskun hyväksyntäkierron ja maksatuksen. Vuositasolla käsittelykustannukset ovat merkittäviä, jos katsotaan koko yrityksen ostolaskutusta. Ei varastovaikutteisten hankintojen laskujen käsittelykustannusten optimointi ei yksin riitä, vaan tässäkin on syytä katsoa myös muiden kategorioiden laskutuskäyttäytymistä.

Tämä analyysi oli vain pintaraapaisu yrityksen epäsuorien hankintojen analyysistä. Tässä työssä vasta avattiin epäsuorien hankintojen kustannuksia sekä ei varastovaikutteisten hankintojen muodostumista. Tässä opinnäytetyössä ei muita epäsuorien hankintojen kategorioita tutkittu sen syvällisemmin. Näitä kategorioita on syytä selvittää yhtä kattavasti kuin tässä työssä esiteltyä ei varastovaikutteisten ostojen kategoriaa ja on mahdollista, että muistakin kategorioista löytyy kehitettävää.

LÄHTEET

Anttila, J-P, Jussila, A. & Mikkola, M. 2013. Hankintojen kehittäminen pk-yrityksissä. Viitattu 11.8.2017 <http://www.vtt.fi/inf/pdf/technology/2013/T81.pdf>

Ernest & Young Global Limited 2014. Indirect Procurement Optimization: Unlocking areas of savings and value creations. Viitattu 9.9.2017

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Indirect-Spend-Thought-Leadership/\\$FILE/EY-Indirect-Spend-Thought-Leadership.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Indirect-Spend-Thought-Leadership/$FILE/EY-Indirect-Spend-Thought-Leadership.pdf)

Huuhka, T. 2016. Hankintojen kehittäminen: Tehokkaan hankinnan työkalut. Helsinki: Books on Demand.

Iloranta, K. & Pajunen-Muhonen, H., 2015. Hankintojen johtaminen: Ostamisesta toimittajamarkkinoiden hallintaan. Helsinki: Tietosanoma Oy.

Karljic, P. 1983. Purchasing Must Become Supply Management. Harvard Business Review. Viitattu 9.9.2017

<https://hbr.org/1983/09/purchasing-must-become-supply-management>

Koivisto, E. & Ritvanen, V. 2007. Logistiikka Pk-yrityksissä: Hankinta kilpailutekijänä. Helsinki: WSOY Oppimateriaalit Oy.

Nieminen, S. 2016. Hyvä hankinta – parempi business. Helsinki: Talentum Pro.

Weele, A. 2014. Purchasing and supply chain management. 6th edition. United Kingdom: Cengage learning.